TD droit fiscal
23/10/08

# Séance 2 : les sources du droit fiscal

## Cas pratique :

Le propriétaire d un appartement avec cuisine équipée met le bien immobilier en location et crée une SCI. Elle déclare les loyers perçus à l impôt sur le revenu mais situation fiscale redressé car le centre des impôts considère qu'il s'agit d'une location en meublé et qu'elle relève donc de la catégorie des BIC.

En contrepartie des pouvoirs étendus de contrôle et de rectification dont bénéficie l'administration des impôts, le contribuable bénéficie d'un certain nombre de droits et garanties, et plus particulièrement du droit de se prévaloir de la doctrine administrative.

Elle regroupe l'ensemble des documents élaborés par l'administration fiscale pour l'interprétation des textes fiscaux ou de l'appréciation qu'elle porte sur des situations de fait. Il s'agit notamment des instructions des circulaires note de services et réponses ministérielles faites aux parlementaires. La documentation de base constitue avec les BOI les réponses aux parlementaires On est donc dans l'hypothèse où un contribuable a interrogé l'administration sur la validité d'une opération ou l'application d'un régime particulier. Il y a donc une prise de position de la part de l'administration. Quand le contribuable a reçu cette prise de position, il peut ensuite s'en prévaloir.

De fait, tous les contribuables peuvent se prévaloir de la doctrine publiée par l'administration et dans laquelle elle indique les modalités d'application et son interprétation des textes fiscaux. Ils peuvent également opposer à l'administration ses prises de position sur des situations de fait.

En l'espèce, la propriétaire qui subit un redressement fiscal pourra invoquer la doctrine administrative et notamment la documentation de base 4 F-1113, 7 juillet 1998 qui énonce que « Les profits provenant de la location en meublé effectuée à titre habituel et quelle que soit la qualité de celui qui loue -propriétaire ou locataire principal- ressortissent à la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. La location d'un local d'habitation garni de meubles est regardée comme une location meublée lorsque les meubles loués avec le local sont suffisants pour donner à ce dernier un minimum d'habitabilité ». la jurisprudence a ajouté que « Il résulte également de l'instruction que les logements qui étaient ainsi garnis de meubles n'étaient pas donnés en location à un prix plus élevé que celui des locaux comparables loués vides ; dans ces conditions, la SCI doit être regardée comme n'ayant retiré aucun profit de la mise à disposition des meubles dont il s'agit ; dès lors, les revenus de son activité de location, qui ne présentait pas un caractère commercial, étaient taxables à l'impôt sur le revenu, au nom de ses associés, dans la catégorie des revenus fonciers (…) »

Ici, la cuisine équipé n'est pas suffisante pour l habilité de l appartement. On ne peut donc pas considérer qu'il s'agit d une location en meublé et le bailleur n'aura pas à payé des impôts aux titre de bénéfices industrielles et commerciaux. Et l'appartement étant loué vides avec un prix de location correspondant à un appartement vide, la SCI sera donc taxable à l impôt sur le revenu au titre de l impôt foncier.

Supposons maintenant que selon la doctrine administrative, les profits tirés de la location en meublé relèvent de l'impôt sur le revenu, peu importe les situations d'habitabilité ou de profitabilité. En cours de vérification, la doctrine est amendée de façon à soumettre lesdits à l'impôt sur les sociétés en toute circonstance.

Lorsqu'il y a changement de doctrine, c'est-à-dire quand l'administration modifie l'interprétation quelle avait précédemment donnée, cette modification ne vaut que pour l'avenir. en effet elle n'a pas d'effet rétroactifs.

L'article 80 A du livre de procédure fiscale interdit à l'administration de sanctionner le contribuable qui appliquait de bonne foi une doctrine formellement admise dans le passé par l'administration.

S'il y a changement de l interprétation et que celui-ci est écrit, il ne pourra pas être opposable au contribuable.

Pour être opposable, la prise de position de l'administration doit être formelle, antérieure à la date de mise en recouvrement de l'imposition primitive et ne peut concerner que le contribuable visé.

Il sera donc interdit à l'administration fiscale d'opérer un redressement quand le contribuable s'est conféré à la doctrine administrative.

Si on applique ce que l on a énoncé précédemment, le bailleur pourra se revaloir de la doctrine administrative antérieure.